



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12897.000799/2009-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-006.371 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de junho de 2023  
**Recorrente** UNIAO FABRIL EXPORTADORA S/A UFE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2006

PERDAS DE MERCADORIAS. RAZOABILIDADE.

São admitidas como custo, independentemente de laudo, as quebras e perdas ocorridas na produção, de acordo com a natureza do bem e da atividade da empresa, se a fiscalização não logra mostrar que não são razoáveis.

CUSTOS E DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

Não se caracteriza infração e, por consequência justificativa para a glosa de custos e despesas com a prestação de serviços, quando a motivação da exigência se funda exclusivamente em aspecto formal, lastreada em um único fato e fundadas em presunção simples, que não encontra previsão na legislação tributária, visto que tais custos e despesas se mostram razoáveis e necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/Rio de Janeiro I, que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo aos anos-calendário 2006, nos montantes de R\$ 196.772,47 e R\$ 70.838,09, respectivamente, acrescidos de multa de 75%.

2. A fundamentação da autuação se deu em razão de glosas de (i) quebra ou perda de estoque de matéria-prima, que no entendimento da Fiscalização, não se enquadraram no conceito de perdas razoáveis, amparado por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança; (ii) custo com serviços prestados no valor total de R\$ 1.124.414,17, conforme Relatório Fiscal (fls. 94/101).

3. Em impugnação (fls. 239/272), o sujeito passivo alegou que a glosa relativa ao estoque não se justifica, pois se refere a 1,92% do total dos insumos utilizados no ano-calendário 2006, portanto, de acordo com o art. 291 do então Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), sendo razoável para sua atividade (fabricação de sabão); quando às demais despesas e custos glosados, alegou que os serviços foram efetivamente prestados.

4. A DRJ negou provimento à impugnação (fls. 1.026/1.041), afastando as alegações de razoabilidade das perdas de estoque e por considerar, após análise individual dos casos, não comprovados os serviços prestados. Afastou ainda a autoridade julgadora a alegação de erro de fato, pois as diferenças, que se referem a erro no preenchimento da DIPJ/2007, foram objeto de repetição de indébito, via DCOMP. Foi efetuada declaração e voto para entender como comprovadas as despesas contratadas junto a empresa PQGE, no valor de R\$ 87.344,00. A referida decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

PERDAS E QUEBRAS NA FABRICAÇÃO

Somente são dedutíveis como custos as perdas e quebras na fabricação comprovadas quanto à sua razoabilidade, efetiva ocorrência e extensão

EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. DEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade de despesas e custos operacionais relativos à prestação de serviços de terceiros impõe a prova de que os serviços foram efetivamente prestados e que são normais, usuais ou necessários à atividade da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

CSLL. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 1.053/1.076), a Recorrente repisa os argumentos da impugnação, em especial, sobre a razoabilidade da quebra de estoque, no valor de 304.528,38, que corresponde a 1,92% do total de insumos adquiridos e que esta perda não está condicionada a demonstração por laudo técnico; quanto às despesas, entende que as mesmas estão comprovadas com contratos e notas fiscais que demonstram a efetividade da operação; alega ainda a existência de erro de fato na apuração dos valores, em razão de não ter a autoridade lançadora efetuado a recomposição do lucro real. Ao final requer o provimento e o cancelamento da exigência.

6. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

### *Conhecimento*

7. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 21.02.2014, conforme Aviso de Recebimento dos Correios (fls. 1.050). Assim, o Recurso Voluntário juntado aos autos em 20.03.2014, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 1.077), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

#### *i. Quebra ou perda de estoque de matéria-prima*

8. A Recorrente defende a razoabilidade da quebra de estoque, no valor de R\$ 304.528,38, que corresponde a 1,92% do total de insumos adquiridos e que esta perda não está condicionada a demonstração por laudo técnico.

9. A r. decisão firmou entendimento de que não seria possível a dedutibilidade em razão da inexistência de documentação técnica da área de fabricação de sabão que indique os percentuais de perda que normalmente ocorrem na fabricação.

10. Sobre a admissibilidade das quebras no custo, assim dispõe o art. 291 do então Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99):

Art. 291. Integrará também o custo o valor (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

I - das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

II - das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

- a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;
- b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;
- c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

11. A empresa quando devidamente intimada pela Fiscalização forneceu as seguintes informações (fls. 103/104):

No exercício de 2006, a empresa vendeu em sabões, inclusive os pastosos, o equivalente a 17.856 toneladas, com faturamento total de R\$ 44.082 milhões. **Registrou como custo de matéria-prima e embalagem desses produtos o montante R\$ 15.830 milhões, equivalentes a 35,91%. O montante de R\$ 304 mil, se considerarmos 100% como variação de produção de sabão, corresponde a 1,92% do total do custo efetivamente baixado no resultado pelas vendas desses produtos**, o que se pode considerar como ajuste razoável face aos volumes movimentados no exercício. Os produtos "Sabões" no exercício de 2006, corresponderam a 60% do volume total de vendas da empresa. Os demais produtos foram desinfetantes, para esses as perdas se deram por avarias nos itens de caixas de papelão e frascos, que em razão de mudanças no sistema, estamos no momento, impossibilitados de valorar e quantificar. (g.n.)

12. O valor baixado, como destacado, representa 1,92% do custo com matéria-prima incorrido no período e dada a característica do produto guarda razoabilidade com esses dois fatores objetivos.

13. Ressalte-se que os requisitos para admissibilidade dos custos como quebras e perdas razoáveis não se confundem com os valores levados a custos por quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, que estão sujeitas a comprovação prévia para serem levadas a resultado, conforme art. 291 do então RIR/99.

14. No caso presente, é obrigação da autoridade lançadora demonstrar que as quebras não são razoáveis. O mesmo se verifica com a r. decisão, que inverte a responsabilidade da produção probatória ao afirmar que a ora Recorrente não demonstrou os percentuais de perda que normalmente ocorrem na fabricação do produto por ele fabricado, sabão e produtos análogos.

15. Nessa linha, o Acórdão nº 1301-003.948, sessão 11.06.2019, Relator Carlos Augusto Daniel Neto:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

IRPJ/CSLL. PERDAS DE MERCADORIAS. RAZOABILIDADE.

São admitidas como custo, independentemente de laudo, as quebras e perdas ocorridas na produção, de acordo com a natureza do bem e da atividade da empresa, se a

fiscalização não logra mostrar que não são razoáveis ou que estão cobertas por seguro.

16. Por essa razão, (i) sendo um custo intrínseco à atividade do sujeito passivo, (ii) que guarda relação de razoabilidade com o montante dos custos registados no período (1,92%) e (iii) de que não há demonstração pela Fiscalização sobre a inexistência de razoabilidade, em relação a esse ponto, deve ser cancelada a exigência, isto é, a glosa relativa a quebra ou perda de estoque de matéria-prima no valor de R\$ 304.528,38.

**ii. Glosa de custos e despesas não comprovadas**

17. Defende a Recorrente que os custos e despesas glosadas foram efetivamente incorridos e necessários à manutenção das atividades.

18. Para maior clareza, as glosas de custos e despesas podem ser assim resumidas, junta-se, ainda a posição da decisão de primeira instância e as razões de recurso:

<b>Item</b>	<b>Valor</b>	<b>Fiscalização</b>	<b>DRJ</b>	<b>RV</b>
Habib e Pinheiro	R\$ 16.500,00	Ausência de relatórios ou comprovante do serviço realizado.	Não há qualquer indicação de que os serviços que constam do contrato foi efetuado.	Escritório contratado para atuar junto à Anvisa e Secretaria Estadual de Saúde para fins de registro dos produtos fabricados.  Juntou: contrato, NF, comprovantes de pagamento e DIRF.
Micral Lab	R\$ 29.520,00	Serviço de normalização e metrologia legal não comprovado.	Ausência de relatórios ou qualquer tipo de documento que especifique os projetos de produtos que indique o serviço prestado.	Desenvolve atividades na área da saúde e desenvolvimento de produtos. A empresa reviu formulações dos produtos produzidos e treinamento junto à área de laboratório da Recorrente.  Juntou: contrato, NF, comprovantes de pagamento e DIRF.

Marlon 10	R\$ 21.500,00	Não comprovada a efetiva prestação de serviço.	Ausência de qualquer descrição detalhada dos serviços executados.	<p>O contrato e as notas fiscais são elementos comprobatórios.</p> <p>A glosa não pode se fundar na exclusiva ausência de um simples relatório.</p> <p>O Fisco não pode desconsiderar a efetividade da operação sem demonstração de simulação ou fraude.</p> <p>Juntou: contrato, NF, relatórios das atividades, comprovantes de pagamento e DIRF.</p>
PQGE	R\$ 87.344,00	Não comprovada a efetiva prestação de serviço de consultoria.	<p>Consta relatório, entretanto, sem estar acompanhados de documentação comprobatória dos serviços.</p> <p>Em declaração de voto consta que as provas acostadas em impugnação foram produzidas por terceiro independente e guardam relação com o objeto do contrato e notas fiscais.</p>	<p>A Recorrente teve redução de seu capital de giro e precisou contratar consultoria para reestruturar seu departamento financeiro e negociar junto aos agentes financeiros</p> <p>Juntou: contrato, NF, relatórios das atividades, comprovantes de pagamento e DIRF.</p>
ATA	R\$ 549.101,79	Ausência de contrato que dê suporte ao valor dispendido e não comprovação do serviço prestado.	Não consta relatórios ou qualquer tipo de documento que especifique os serviços que foram prestados.	<p>Empresa contrata para a execução de promoção dos produtos em pontos de venda.</p> <p>Juntou: contrato, NF, relatórios de despesas, comprovantes de pagamento e DIRF.</p>

Criterion	R\$ 115.920,00	Valores pagos a título de conservação patrimonial para dois postos de trabalho em valores muito acima do contrato.	Não há qualquer documento que comprove a execução de serviços.	Refere-se a dois pontos de segurança, que resulta na prática em seis terceirizados por dia de trabalho.  A Recorrente tem seu estabelecimento fabril no RJ em zona de “alto risco”.  Juntou: contrato, NF, comprovantes de pagamento e DIRF.
-----------	----------------	--	--	--

19. A caracterização de algum vício nos pagamentos efetuados ou a desnecessidade das despesas e custos devem ser demonstrados pela fiscalização. Admitir-se-ia até mesmo a produção de provas indiciárias, desde fossem convergentes e coerentes para inferir uma conclusão razoável. As justificativas apresentadas pela fiscalização e pela autoridade julgadora de primeira instância são formais, lastreadas num único fato e fundadas em presunções simples, que não encontram previsão na legislação tributária.

20. A Recorrente demonstra a razoabilidade dos desembolsos efetuados, isto é, a coerência desses desembolsos com as suas atividades e com o restante dos demais custos e despesas, que se enquadram no conceito do art. 299 do então RIR/99.

21. Assim, igualmente nesse ponto assiste razão à Recorrente, devendo ser afastada a exigência relativa a glosa de custos e despesas, conforme anteriormente discriminado.

### *iii. Erro de fato*

22. A Recorrente alega, em caráter subsidiário, ainda a existência de erro de fato na apuração dos valores, em razão de não ter a autoridade lançadora efetuado a recomposição do lucro real.

23. Há perda de objeto em relação ao erro de fato alegado em razão do provimento material dos dois pontos anteriores.

24. Todavia, para fins de esclarecimento, registre-se que se fossem mantidas as exigências, não assistiria razão à Recorrente e, para tanto, transcrevo parte da Declaração de Voto, que, por força do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, faz parte do presente voto:

O interessado alega que a fiscalização não teria recomposto o lucro líquido para a obtenção da base de cálculo correta para a nova apuração do IRPJ e da CSLL.

Analisando os quadros elaborados pela interessada na impugnação, e os cotejando com os demonstrativos elaborados pela fiscalização nos autos de infração, constata-se que não houve erro de fato na apuração do IRPJ e da CSLL devida.

Na realidade, a diferença fundamental entre um quadro e outro reside no fato de que no demonstrativo do auto de infração não houve a compensação dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL como consta nos quadros elaborados pelo interessado.

Contudo, para aproveitamento do saldos negativos de IRPJ e de CSLL, as estimativas pagas e os IRRFs retidos devem ser comprovados pelo interessado, o que não ocorreu.

Ademais, consultando o sistema 'DCTF Cons', da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verifica-se que nas DCTFs apresentadas há a informação de que 'não tem débitos', não sendo possível, portanto, saber como os débitos informados na DIPJ foram quitados. Cabe lembrar que a DIPJ é meramente informativa.

Ressalte-se, ainda, que, consultando o sistema 'SIEFWEB', da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não se constatou a ocorrência de pagamentos por estimativa, o que torna incerto e ilíquido os saldos negativos informados.

25. Afasta-se, portanto, a alegação de existência de erro de fato no presente lançamento por perda de objeto.

*iv. CSLL – lançamento reflexo*

26. Decorrendo a exigência da CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

**Conclusão**

27. Em razão de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins